



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **R.K.**
zastoupený Punktum, spol. s r.o.
sídlem Otická 758/19, 746 01 Opava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 2. 2020 č.j. 3807/20/5300-21441-712772,
ve věci pokuty za nepodání následného kontrolního hlášení

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 25. 2. 2020 č.j. 3807/20/5300-21441-712772 a rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 17. 9. 2019 č.j. 3410941/19/3211-50525-805066 **se zrušují** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 19 456 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám žalobcova zástupce Punktum, spol. s r.o., sídlem Otická 758/19, 746 01 Opava.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 17. 9. 2019 č. j. 3410941/19/3211-50525-805066 ve věci pokuty ve výši 30 000 Kč za nepodání následného kontrolního hlášení.
2. Žalobce namítal jednak nezákonnost formulářů obecně, a speciálně formulářů kontrolních hlášení, bez stanovení právním předpisem (alespoň podzákonnou nornou), k čemuž argumentoval nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 32/15, Pl. ÚS 26/16 a Pl. ÚS 19/17. Navrhoval, aby soud dal podnět Ústavnímu soudu na zrušení druhé věty § 74 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) a § 101a odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb. (dále jen „ZDPH“). Dále žalobce namítal, že fakticky splnil podmínky § 101a odst. 4 ZDPH, když podal následné kontrolní hlášení datovou zprávou s využitím dálkového přístupu a ve struktuře a tvaru zveřejněné správcem daně. Podání proto nemohlo být neúčinné a žalobci nemohla být uložena pokuta za nepodání následného kontrolního hlášení.
3. Žalovaný ve vyjádření navrhl zamítnutí žaloby. Setrval na názoru, že pokud v následném kontrolním hlášení nebyl uveden kontaktní email nebo ID datové schránky plátce, nebyla dodržena povinná struktura podání. Dodal, že aktuální soudní judikatura shledala současnou právní úpravu vyhovující a ústavně konformní (např. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 6. 2018 č. j. 5 A 20/2016-83, rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 23. 10. 2019 č. j. 52 Af 21/2018-46).
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
5. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že žalobce podal kontrolní hlášení za červen 2019 dne 23. 7. 2019, poté byl vyzván k podání následného kontrolního hlášení ve lhůtě 5 pracovních dnů ode dne oznámení výzvy. Dne 17. 9. 2019 rozhodl správce daně o pokutě 30 000 Kč za nepodání následného kontrolního hlášení, s odůvodněním, že lhůta po výzvě uplynula marně dne 22. 8. 2019. Žalobcův zástupce nahlížel do správního spisu dne 25. 9. 2019. Namítal, že žalobce podal následné kontrolní hlášení dne 19. 8. 2019 datovou zprávou, avšak ve spise o tom není ani zmínka. K žádosti žalobcova zástupce se poté dostavila pracovnice podatelny a předala mu písemnosti, z nichž vyplynulo, že dne 19. 8. 2019 přijal správce daně následné kontrolní hlášení z žalobcovy datové schránky, a to ve formátu xml. Toto hlášení bylo automaticky zpracováno a odmítnuto, jako důvod

odmítnutí je uvedeno: „ID datové schránky nebo E-mail musí být vyplněno“. Odvolání proti rozhodnutí o pokutě bylo změněno rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 2. 2020 (byly pouze doplněny časové údaje ohledně marného uplynutí lhůty). Žalovaný v odůvodnění připustil, že žalobce reagoval na výzvu podáním dne 19. 8. 2019, avšak toto podání bylo posouzeno jako neúčinné, když nesplňovalo náležitosti požadované správcem daně – v rámci vyplněného formuláře postrádalo povinný údaj v podobě ID datové schránky či emailu žalobce.

6. Podle § 101a odst. 4 ZDPH (ve znění do 31. 12. 2020), podání uvedené v odstavci 1 nebo 2, u kterého je povinnost učinit jej elektronicky a které není učiněno datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je neúčinné. (Pozn. soudu – kontrolní hlášení a následné kontrolní hlášení jsou podáními podle § 101a odst. 1 písm. b/ ZDPH.)
7. Toto ustanovení bylo do ZDPH včleněno zákonem č. 113/2016 Sb. s účinností od 1. 5. 2016, a to – jak vyplývá zcela jednoznačně z důvodové zprávy – jako opatření k efektivnější interakci mezi podatelem a správcem daně. Mělo motivovat podatele k používání daňového portálu finanční správy: *K tomu, aby mohlo být dosaženo požadované efektivity při zpracování formulářových podání, je nutné, aby správce daně tato podání obdržel ve formě, která takovéto účinné zpracování umožňuje. V tomto ohledu nestačí pouhé naplnění toho, že podání je učiněno elektronicky (tj. datovou zprávou), neboť samotná elektronická forma nezaručuje, že daná datová zpráva bude zpracovatelná automatizovaným způsobem umožňujícím nasazení kontrolních mechanismů a úsporu v podobě nižší administrativní zátěže. Je tedy nezbytné, aby dané podání bylo učiněno nejen v určitém formátu a v určité struktuře (což je požadavek, který stanoví již současná právní úprava), ale též vhodným způsobem.*
8. V nyní posuzovaném případě je nutno zodpovědět otázku, co je to struktura podání, když je nesporné, že podání bylo učiněno elektronicky, datovou zprávou s využitím dálkového přístupu, a ve formátu, zveřejněném v Pokynu GFŘ-D-24 (xml). K „formátu a struktuře“ (v souvislosti s § 72 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb. – dále jen „daňový řád“) se podrobně vyjadřoval Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 19. 6. 2018 č. j. 5 A 20/2016-78, a Krajský soud v Ostravě se zcela ztotožňuje s jeho úvahou, že *Formátem a strukturou podání podle § 72 odst. 3 daňového řádu je nutno rozumět uspořádání informací v souboru v takové formě, aby s ním počítačové aplikace určené právě pro práci s daty v takovém formátu a struktuře mohly pracovat.* Obecně je pojem struktura vykládán jako způsob složení, vnitřního uspořádání objektu, zejména pokud vykazuje nějaké pravidelnosti a zákonitosti (srov. např. heslo struktura na Wikipedii). V této souvislosti lze zmínit i rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 9. 2020 č. j. 5 Af 17/2018-34, který se zabýval následným kontrolním hlášením, a výslovně rozlišoval mezi formátem a strukturou podání na straně jedné oproti obsahu podání na straně druhé. Ostatně, s odlišováním pojmů struktura a obsah se setkáváme i v textech právních předpisů – srov. např. § 2 písm. o) zákona č. 499/2004 Sb., § 6 písm. b) zákona č. 181/2014 Sb. nebo § 5a či § 12 zákona č. 365/2000 Sb. Shrnutí, krajský soud má za to, že neúčinnost, uvedenou v § 101a odst. 4 ZDPH ve znění do 31. 12. 2020, lze spojovat pouze s nedostatky formy (kam náleží i struktura = vnitřní uspořádání), nikoli s nedostatky obsahu podání. Tomu odpovídá i § 101g odst. 2 ZDPH, který dává návod, jak postupovat při obsahových nedostatcích podání: *Správce daně údaje uvedené v kontrolním hlášení posoudí, popřípadě prověří a v případě*

pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve plátce, aby údaje změnil nebo doplnil, popřípadě původní údaje potvrdil.

9. V daném případě šlo o tvrzený nedostatek kontaktních údajů plátce. Povinnost uvádět kontaktní údaje v kontrolním hlášení je stanovena s účinností od 1. 1. 2018 v § 101d odst. 1 písm. a) ZDPH – ovšem nikoli s následkem automatické neúčinnosti podání v případě nesplnění této povinnosti. Požadavek kontaktních údajů tedy vyplývá přímo ze zákona, avšak jejich neuvedení může být podle soudu pouze vadou obsahu podání, nikoli jeho struktury. Vada obsahu podání nemůže mít za následek neúčinnost podle § 101a odst. 4 ZDPH, když tam uvedená neúčinnost se týká jen nedostatků formy podání (způsobu doručení, formátu podání, struktury = členění podání). O tom, že žalobcovo podání z 19. 8. 2019 mělo požadovanou strukturu, svědčí ostatně i to, že bylo u správce daně zpracováno zcela bez problémů automaticky (aniž by se jím až do návštěvy žalobcova zástupce u správce daně zabýval jakýkoli „lidský“ pracovník). Soud tak vyhodnotil jako důvodnou námitku, že žalobce splnil podmínky § 101a odst. 4 ZDPH, když podal následné kontrolní hlášení datovou zprávou s využitím dálkového přístupu a ve struktuře a tvaru zveřejněné správcem daně. Podání proto nemohlo být neúčinné a žalobci nemohla být uložena pokuta za nepodání následného kontrolního hlášení.
10. Vzhledem k tomu, že předmětem přezkumu je rozhodnutí o pokutě za nepodání hlášení ve stanovené lhůtě, soud se nezabýval konkrétními námitkami ohledně toho, co má či nemá být kontaktním údajem, to by soud hodnotil v případě žaloby týkající se ne/odstranění obsahových vad podání.
11. Pokud jde o rozhodnutí uvedená žalovaným, pak rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 6. 2018 č. j. 5 A 20/2016-83 se zabýval formátem xml (postup správce daně byl shledán nezákonným, když podání bylo učiněno v požadovaném formátu) a rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 23. 10. 2019 č. j. 52 Af 21/2018-46 reagoval na situaci, kdy byly stanoveny pokuty za skutečně opožděná podání kontrolních hlášení, a žalobce namítal tvrdost opatření. Tato soudní rozhodnutí tedy nemění nic na názoru soudu ohledně stěžejní otázky rozlišení formy a obsahu podání.
12. Vzhledem k tomu, že podle soudu je možný ústavně konformní výklad § 101a odst. 4 ZDPH (viz výše), nebylo třeba předkládat věc Ústavnímu soudu, jak navrhoval žalobce. Pokud jde o další navržené ustanovení (§ 74 odst. 3 věta druhá daňového řádu), to nebylo v dané věci použito, takže ani zde se neotevřel prostor pro postup navrhovaný žalobcem. Nad rámec soud doplňuje, že se zcela ztotožňuje se zmiňovanými nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 32/15, Pl. ÚS 26/16 a Pl. ÚS 19/17, poukazuje především na body 69-70 prvního z nich, ovšem podotýká, že Ústavním soudem zrušená ustanovení (§ 101d odst. 1 ZDPH ve znění zákona č. 360/2014 Sb., § 72 odst. 1 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020) se týkala obsahu, nikoli formy podání (srov. např. bod 39. nálezu Pl. ÚS 19/17).
13. S ohledem na výše uvedené soud zrušil pro nezákonnost napadené rozhodnutí žalovaného v souladu s § 78 odst. 1 s. ř. s., a podle § 78 odst. 4 téhož zákona zrušil i nezákonné rozhodnutí správního orgánu 1. stupně.
14. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z procesního úspěchu žalobce, soud tedy v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. zavázal žalovaného zaplatit k rukám žalobcova zástupce celkem 19 456 Kč (náklady zastoupení 4 x 3 100 Kč, 4 x 300 režijní paušál – převzetí věci, žaloba, 2 repliky, navýšeno o DPH, a 3 000 Kč zaplacený soudní poplatek). Délku

lhůty krajský soud prodloužil oproti obecné lhůtě stanovené v § 160 odst. 1 o. s. ř. na 30 dnů od právní moci rozsudku, protože rozsudky správních soudů nabývají právní moci již okamžikem doručení (§ 54 odst. 5 s. ř. s.) a obecná 3 denní lhůta se jeví krajskému soudu v takovém případě nepřiměřeně krátká.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí.

Ostrava 28. ledna 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu